



Roma, Lì 28 luglio 2022

Oggetto: Newsletter Welfare e lavoro dipendente ENBIC - Studio ACTA – “Le novità fiscali della settimana”

Spett.le Società/Associazione,

con la presente siamo lieti di sottoporre alla Vostra attenzione le principali novità della settimana in materia di Welfare e lavoro dipendente.

NOVITÀ IN MATERIA DI WELFARE E LAVORO DIPENDENTE

1. Il mercato del lavoro: dati e analisi – Nota di luglio 2022

È stata pubblicata la nota di luglio 2022, redatta congiuntamente dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, dalla Banca d'Italia e dall'Agenzia Nazionale per le Politiche Attive del Lavoro (ANPAL), attraverso la quale viene analizzato il mercato del lavoro utilizzando due fonti informative, quali le Comunicazioni Obbligatorie e le DID, Dichiarazioni di Immediata Disponibilità al lavoro.

Da gennaio a giugno 2022 sono state create circa 230.000 posizioni lavorative alle dipendenze al netto dei fattori stagionali, quasi 100.000 in più rispetto allo stesso periodo del 2019, prima della pandemia. Nei mesi primaverili, la dinamica dell'occupazione dipendente ha mostrato tuttavia segnali di rallentamento: la differenza tra le assunzioni e le cessazioni si è ridotta, pur restando ampiamente positiva.

Nel comparto industriale il numero di nuove posizioni lavorative è rimasto stabile, mentre nelle costruzioni si è confermata la forte frenata già riscontrata nel bimestre marzo-aprile.

Anche nel commercio e nel turismo, in maggio e giugno sono emersi segnali di indebolimento; in questi settori, tuttavia, nei primi sei mesi dell'anno, sono stati creati oltre 90.000 posti di lavoro, circa 29.000 in più di quelli del 2019.

Il recente rallentamento del comparto turistico e di quello del commercio, settori che ricorrono in misura maggiore a rapporti di lavoro di breve durata, si è riflesso in una frenata complessiva della crescita delle posizioni a termine. Nei primi sei mesi dell'anno, esse hanno rappresentato circa un quarto delle attivazioni nette, dopo aver

tenuto conto dei fattori stagionali. Al contrario, l'occupazione a tempo indeterminato ha beneficiato del continuo aumento del numero di trasformazioni di contratti temporanei in permanenti che negli ultimi mesi è tornato sui livelli del 2019.

A fronte di un andamento costante delle assunzioni e dei licenziamenti, si è registrato un lieve calo delle dimissioni; queste ultime erano cresciute rapidamente nel 2021, quando la ripresa del mercato del lavoro aveva alimentato le transizioni di lavoratori da un'impresa a un'altra. È proseguita inoltre la riduzione del numero di contratti di apprendistato, particolarmente marcata a partire dal dicembre 2021.

Il rallentamento della dinamica dell'occupazione in maggio e giugno ha riguardato entrambi i generi; il contributo della componente femminile nei primi sei mesi del 2022 è stato inferiore rispetto a entrambi i semestri dell'anno precedente. Nell'ultimo bimestre, la crescita si è attenuata soprattutto nelle regioni del Centro Nord, mentre nel Mezzogiorno è rimasta su livelli piuttosto bassi. Da gennaio le posizioni lavorative create, al netto delle cessazioni, nelle regioni meridionali e insulari sono state appena il 20 per cento di quelle complessivamente attivate.

Tra aprile e maggio, è proseguita la riduzione della disoccupazione amministrativa misurata dalle dichiarazioni di immediata disponibilità al lavoro (DID) presentate da chi non ha un'occupazione. Dall'inizio dell'anno, si è registrato un calo del numero dei disoccupati così definiti di oltre 270.000 persone, un valore superiore a quello dello stesso periodo del 2021: vi ha contribuito soprattutto il maggior numero di donne uscite dalla disoccupazione a seguito dell'attivazione di un nuovo contratto di lavoro, in crescita di oltre il 15 per cento rispetto ai primi cinque mesi del 2021.

Dal lato delle entrate nello stato di disoccupazione, è continuato ad aumentare il numero di nuove dichiarazioni di disponibilità al lavoro (oltre 100.000 in media ogni mese dall'inizio dell'anno, da 90.000 dell'anno precedente). Si sono ridotte rispetto al 2021 invece le riattivazioni dopo un periodo di occupazione non superiore a sei mesi, segnalando un allungamento della durata dei contratti. Il rapporto tra i reingressi e le uscite dallo stato di disoccupato è diminuito soprattutto nel Centro Nord, tornando sui livelli analoghi a quelli precedenti la pandemia.

2. Detassazione premi di produttività: report con i dati aggiornati al 20 luglio 2022

A seguito della pubblicazione del D.M. 25 marzo 2016, relativo alla detassazione delle agevolazioni fiscali di cui alla l. n. 208/2015, il Ministero del lavoro e delle politiche sociali ha reso disponibile i dati in merito alla detassazione dei premi di risultato aggiornato al 20 luglio 2022.

Alla data del 20 Luglio 2022, 10.412 depositi di conformità si riferiscono a contratti tuttora attivi; di questi, 9.081 sono riferiti a contratti aziendali e 1.331 a contratti territoriali.

Dei 10.412 contratti attivi, 8.207 si propongono di raggiungere obiettivi di produttività, 6.271 di redditività, 5.264 di qualità, mentre 1.216 prevedono un piano di partecipazione e 6.131 prevedono misure di welfare aziendale.

Per i 10.412 depositi che si riferiscono a contratti tuttora attivi, la distribuzione geografica, per ITL competente, è la seguente 73% Nord, 18% Centro, 9% al Sud. Per settore di attività economica abbiamo 59% Servizi, 40% Industria, 1% Agricoltura. Per dimensione aziendale otteniamo 45% con numero di dipendenti inferiore a 50, 38% con numero di dipendenti maggiore uguale di 100, 17% con numero di dipendenti compreso fra 50 e 99.

Analizzando i depositi che si riferiscono a contratti tuttora attivi, abbiamo che il numero di lavoratori beneficiari indicato è pari a 3.138.200, di cui 2.285.832 riferiti a contratti aziendali e 852.368 a contratti territoriali. Il valore annuo medio del premio risulta pari a 1.494,42 euro, di cui 1.645,26 euro riferiti a contratti aziendali e 722,07 euro a contratti territoriali.

A seguito della pubblicazione del Decreto Interministeriale 12 settembre 2017, è possibile indicare all'atto del deposito telematico dei contratti aziendali la decontribuzione per le misure di conciliazione dei tempi di vita e lavoro dei dipendenti. Alla data del 20 Luglio 2022, sono stati depositati 5.286 contratti di cui 3.506 corrispondenti a depositi validi anche ai fini della detassazione e 1.780 corrispondenti a depositi validi solo ai fini della decontribuzione. 982 depositi si riferiscono a contratti tuttora "attivi", di cui 535 corrispondenti a depositi validi anche ai fini della detassazione e 447 corrispondenti a depositi validi solo ai fini della decontribuzione.

A seguito della pubblicazione del Decreto Interministeriale 4 maggio 2018, è possibile indicare all'atto del deposito telematico dei contratti aziendali, l'incentivo fiscale con procedura automatica introdotto, nella forma di credito d'imposta utilizzabile esclusivamente in compensazione, per talune spese di formazione del personale dipendente nel settore delle tecnologie previste dal "Piano Nazionale Industria 4.0". Alla data del 20 Luglio 2022, sono stati depositati 4.343 contratti. Prendendo in considerazione la distribuzione geografica, per ITL competente, delle aziende che hanno depositato i 4.343 contratti, la percentuale maggiore, pari al 39% è concentrata al Nord, il 27% al Centro, il 34% al Sud dove emergono i dati della Campania che presenta il numero maggiore di contratti depositati su tutto il territorio nazionale. Relativamente al settore di attività economica, il maggior numero dei contratti depositati riguarda aziende operanti nel settore Servizi 61%, a seguire Industria 38% e Agricoltura con 1% contratti depositati.

Da ultimo, il report analizza i dati connessi alla proroga delle disposizioni in materia di licenziamenti collettivi ed individuali per giustificato motivo oggettivo ex art 14, co. 3 d.l. 14/2020. Il co. 3, in particolare, dispone che le preclusioni e le sospensioni previste dall'articolo non si applichino, tra l'altro, nelle ipotesi di accordo collettivo aziendale, stipulato dalle organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale, di incentivo alla risoluzione del rapporto di lavoro, limitatamente ai lavoratori che aderiscono al predetto accordo. A questi lavoratori viene comunque riconosciuto il trattamento di cui all'art.1 del D.Lgs. n. 22/2015 (Naspi).

Alla data del 20 Giugno 2022 sono stati depositati 905 contratti. Prendendo in considerazione la distribuzione geografica, per ITL competente, delle aziende che hanno depositato i 905 contratti, la percentuale maggiore, pari al 61% è concentrata al

Nord, il 24% al Centro, il 15% al Sud. Il numero maggiore di contratti depositati si registra in Lombardia. Riguardo al settore di attività economica, il maggior numero dei contratti depositati riguarda aziende operanti nel settore Servizi 53%, a seguire Industria 46% e Agricoltura con 1% contratti depositati.

3. Messaggio INPS n. 2864 del 2022: istruzioni sull'applicazione dello sgravio contributivo totale in materia di workers buyout e cooperative

Dopo l'autorizzazione da parte dell'Unione Europea, è operativo lo sgravio contributivo introdotto dalla legge di Bilancio 2022 in favore delle società cooperative che si costituiscono, a decorrere dal 1° gennaio 2022, con operazioni di workers buyout. L'INPS, nel messaggio n. 2864 del 18 luglio 2022, fornisce le istruzioni operative.

In particolare, l'art. 1, comma 253, della legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di Bilancio 2022) ha previsto che, al fine di promuovere interventi diretti a salvaguardare l'occupazione e assicurare la continuità all'esercizio delle attività imprenditoriali, alle società cooperative che si costituiscono, a decorrere dal 1° gennaio 2022, ai sensi dell'art. 23, comma 3-quater, D.L. 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134, «è riconosciuto, per un periodo massimo di ventiquattro mesi dalla data della costituzione della cooperativa, l'esonero dal versamento del 100 per cento dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL), nel limite massimo di importo pari a 6.000 euro su base annua per ogni lavoratore, riparametrato e applicato su base mensile. Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche».

L'esonero è quindi rivolto alle piccole imprese costituite in forma di società cooperative da lavoratori provenienti da aziende i cui titolari intendano trasferire le stesse, in cessione o in affitto. Per come configurata, l'agevolazione in oggetto è connotata da profili di selettività e, in quanto tale, ha necessitato della preventiva autorizzazione della Commissione europea, ai sensi dell'art. 107, par. 3, TFUE.

Con decisione C(2022) 4054 final del 9 giugno 2022, la Commissione europea ha autorizzato la misura in questione, ritenendola compatibile con il mercato interno. Tale decisione prevede espressamente la concedibilità dell'esonero entro e non oltre il 30 giugno 2022.

Beneficiarie del beneficio in questione sono le piccole imprese costituite in forma di società cooperative da lavoratori provenienti da aziende i cui titolari intendano trasferire le stesse, in cessione o in affitto, costituite, a decorrere dal 1° gennaio 2022, da lavoratori provenienti da aziende e i cui titolari intendano trasferire le stesse, in cessione o in affitto (workers buyout).

Per individuare questi lavoratori l'INPS ha istituito il codice di autorizzazione (CA) "8Y".

L'agevolazione prevista dalla Legge di Bilancio 2022 consiste in un esonero totale dal versamento dei complessivi contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro, con esclusione dei premi e contributi dovuti all'INAIL, nel limite massimo di importo

pari a 6.000 euro su base annua per ogni lavoratore, riparametrato e applicato su base mensile. Resta ferma l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche.

La misura è riconosciuta per un periodo massimo di 24 mesi dalla data della costituzione della cooperativa.

L'INPS precisa che lo sgravio non si applica alle seguenti contribuzioni:

- i premi e i contributi dovuti all'INAIL;
- il contributo, ove dovuto, al "Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto;
- il contributo, ove dovuto, ai Fondi di solidarietà;
- il contributo destinato al finanziamento dei Fondi interprofessionali per la formazione continua.

Ferma restando la necessità della preliminare attribuzione del CA "8Y" ai fini della legittima fruizione della misura di esonero in trattazione, i soggetti interessati devono inoltrare una richiesta alla struttura territoriale competente, utilizzando la funzionalità "Contatti" del "Cassetto previdenziale", alla voce "Assunzioni agevolate e sgravi", selezionando "Altre agevolazioni", nella quale dovranno dichiarare la data di costituzione della società cooperativa, la forza lavoro della stessa, la retribuzione media mensile erogata ai lavoratori dipendenti, l'aliquota contributiva datoriale media applicata e l'importo dell'esonero di cui intendono avvalersi.

Il diritto alla legittima fruizione dell'esonero contributivo è subordinato al rispetto, da un lato, delle norme poste a tutela delle condizioni di lavoro e dell'assicurazione obbligatoria dei lavoratori e, dall'altro, da taluni presupposti specificamente previsti dall'articolo 1, comma 254, della legge di Bilancio 2022.

In particolare, per quanto riguarda il rispetto delle norme poste a tutela delle condizioni di lavoro e dell'assicurazione obbligatoria dei lavoratori, l'esonero contributivo, sostanziandosi in un beneficio contributivo, è subordinato al rispetto di quanto previsto dall'art. 1, comma 1175, della legge n. 296/2006, ossia:

(i) regolarità degli obblighi di contribuzione previdenziale, ai sensi della normativa in materia di documento unico di regolarità contributiva (DURC);

(ii) assenza di violazioni delle norme fondamentali a tutela delle condizioni di lavoro e rispetto degli altri obblighi di legge;

(iii) rispetto degli accordi e contratti collettivi nazionali, nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, sottoscritti dalle Organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

Con riferimento ai presupposti specificamente previsti dall'articolo 1, comma 254, della legge di Bilancio 2022, si rammenta che l'esonero non può trovare legittima applicazione qualora il datore di lavoro dell'impresa oggetto di trasferimento, affitto o cessione ai lavoratori non abbia corrisposto ai propri dipendenti, nell'ultimo periodo di imposta, retribuzioni almeno pari al 50 per cento dell'ammontare complessivo dei costi sostenuti, con esclusione di quelli relativi alle materie prime e sussidiarie.

Il beneficio contributivo previsto all'art. 1, comma 253, della legge di Bilancio 2022, in quanto relativo alle sole società cooperative costituite dai cosiddetti workers

buyout, si configura quale misura selettiva che, come tale, ha necessitato della preventiva autorizzazione della Commissione europea.

Al riguardo, l'Istituto fa presente che il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali ha notificato alla Commissione europea, in data 12 maggio 2022, il regime di aiuti di Stato e che il predetto aiuto è stato approvato con la decisione C(2022) 4054 final del 9 giugno 2022. Il beneficio in argomento è, quindi, concesso ai sensi della sezione 3.1 della Comunicazione della Commissione europea C(2020) 1863 final del 19 marzo 2020, e successive modificazioni, c.d. Temporary Framework, e nei limiti e alle condizioni di cui alla medesima Comunicazione.

In base alla suddetta sezione 3.1, la Commissione considera aiuti di Stato compatibili con il mercato interno quelli che rispettino, tra le altre, le seguenti condizioni:

(i) siano di importo non superiore a 2.300.000 euro (per impresa e al lordo di qualsiasi imposta o altro onere);

(ii) siano concessi a imprese che non fossero già in difficoltà al 31 dicembre 2019;

(iii) in deroga al punto precedente, siano concessi a microimprese o piccole imprese che risultavano già in difficoltà al 31 dicembre 2019, purché non siano soggette a procedure concorsuali per insolvenza ai sensi del diritto nazionale e non abbiano ricevuto aiuti per il salvataggio o aiuti per la ristrutturazione;

(iv) siano concessi entro il 30 giugno 2022. In considerazione della natura dell'agevolazione in trattazione quale aiuto di Stato, si rammenta, inoltre, che l'INPS provvederà a registrare la misura nel Registro Nazionale degli aiuti di Stato.

Poiché l'esonero contributivo in trattazione si sostanzia in un abbattimento totale dal versamento della contribuzione datoriale e non è compatibile con altre agevolazioni riguardanti la contribuzione datoriale.

I datori di lavoro che intendono fruire dell'esonero contributivo in esame, a partire dal flusso Uniemens di competenza del mese di agosto.

4. Circolare n. 27/E del 2022: chiarimenti in materia di bonus carburante

Con la circolare n. 27/E del 14 luglio 2022, l'Agenzia delle Entrate fornisce importanti chiarimenti applicativi sul bonus carburante, di cui all'art. 2, D.L. n. 21/2022 (cd. Decreto Ucraina).

Relativamente all'ambito soggettivo di applicazione della disposizione menzionata, l'art. 2 D.L. n. 21/2022 individua le specifiche caratteristiche per connotare il datore di lavoro e i lavoratori dipendenti interessati al beneficio ivi previsto.

Per quanto attiene al datore di lavoro, l'agevolazione è stata inizialmente introdotta per favorire esclusivamente i lavoratori dipendenti di "aziende private". Successivamente, in sede di conversione del decreto-legge, la locuzione "aziende private" è stata sostituita con "datori di lavoro privati". L'Amministrazione ritiene che il richiamo ai datori di lavoro privati sia da intendersi riferito ai datori di lavoro che operano nel "settore privato", così come individuato, per esclusione, nella circolare 15 giugno 2016, n. 28/E.

Sono, pertanto, escluse dal settore privato e, di conseguenza, dall'agevolazione in esame le amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, D.Lgs. n. 165/2001; gli enti pubblici economici, che non rientrano tra le amministrazioni pubbliche di cui al richiamato art. 1, comma 2, si considerano, nel caso di specie, rientranti nel settore privato.

Dato il tenore letterale della disposizione in esame, che richiama, come detto, i «datori di lavoro privati», rientrano nell'ambito di applicazione della norma, tra gli altri, anche i soggetti che non svolgono un'attività commerciale e i lavoratori autonomi, sempre che dispongano di propri lavoratori dipendenti.

In merito alla specifica categoria di lavoratori dipendenti destinatari del bonus carburante, l'art. 2 D.L. n. 21/2022 non effettua espressamente delle distinzioni e non pone alcun limite reddituale per l'ammissione al beneficio. Inoltre, considerato che la norma si riferisce genericamente ai "lavoratori dipendenti", l'Agenzia è dell'avviso che, al fine di individuare i potenziali beneficiari dei buoni benzina in parola, rilevi la tipologia di reddito prodotto, ossia quello di lavoro dipendente.

Secondo quanto previsto dall'art. 2, D.L. n. 21/2022, il buono non concorre alla formazione del reddito ai sensi dell'art. 51, comma 3, TUIR. Pertanto, vista anche la ratio del menzionato art. 2 - volto a indennizzare i dipendenti di datori di lavoro privati dei maggiori costi sostenuti a seguito dell'aumento del prezzo dei carburanti - l'Agenzia ritiene che i buoni in esame possano essere corrisposti dal datore di lavoro sin da subito, nel rispetto dei presupposti e dei limiti normativamente previsti, anche ad personam e senza necessità di preventivi accordi contrattuali, sempreché gli stessi non siano erogati in sostituzione dei premi di risultato. In tale ipotesi, l'erogazione dei buoni carburante deve avvenire in esecuzione dei contratti aziendali o territoriali di cui all'art. 51, D.Lgs. n. 81/2015.

Il costo connesso all'acquisto dei buoni carburante è integralmente deducibile dal reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 95 TUIR, sempreché l'erogazione di tali buoni sia, comunque, riconducibile al rapporto di lavoro e, per tale motivo, il relativo costo possa qualificarsi come inerente.

Relativamente all'ambito oggettivo, l'Amministrazione finanziaria afferma che i buoni carburante sono erogazioni corrisposte dai datori di lavoro privati ai propri lavoratori dipendenti per i rifornimenti di carburante per l'autotrazione (come benzina, gasolio, GPL e metano). In ragione della volontà del legislatore di indennizzare i dipendenti di datori di lavoro privati dei maggiori costi sostenuti nel contesto del caro carburanti, anche l'erogazione di buoni o titoli analoghi per la ricarica di veicoli elettrici rientra nel beneficio, anche al fine di non creare ingiustificate disparità di trattamento fra differenti tipologie di veicoli.

Come anticipato, ai fini della tassazione, l'art. 2, D.L. n. 21/2022 riconduce il bonus carburante nell'ambito di applicazione dell'art. 51, comma 3, ultimo periodo, TUIR, secondo cui non concorre a formare il reddito di lavoro dipendente il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se, complessivamente, di importo non superiore, nel periodo d'imposta, a euro 258,23; se il valore in questione è superiore a detto limite, lo stesso concorre interamente a formare il reddito.

Con riferimento alla soglia di esenzione di euro 258,23, nella richiamata circolare n. 28/E del 2016 è stato chiarito che la stessa riguarda le sole erogazioni in natura, con esclusione di quelle in denaro, per le quali resta applicabile il principio generale secondo cui qualunque somma percepita dal dipendente in relazione al rapporto di lavoro costituisce reddito di lavoro dipendente, ad eccezione delle esclusioni specificamente previste. La soglia, inoltre, deve essere verificata con riferimento all'insieme dei beni e servizi di cui il dipendente ha fruito nello stesso periodo d'imposta. Qualora il valore dei beni e servizi complessivamente erogati nel periodo d'imposta superi il citato limite di euro 258,23, lo stesso concorre interamente a formare il reddito. Pertanto, nel caso in cui, in sede di conguaglio, il valore dei beni o dei servizi prestati risulti superiore al predetto limite, il datore di lavoro dovrà provvedere ad assoggettare a tassazione il valore complessivo e non solo la quota eccedente.

Ciò premesso, la relazione illustrativa dell'art. 2, D.L. n. 21/2022 precisa che il bonus carburante di euro 200 rappresenta un'ulteriore agevolazione rispetto a quella generale già prevista dall'art. 51, comma 3, ultimo periodo, TUIR. La circostanza che il lavoratore dipendente già usufruisca di altri beni e servizi non osta, quindi, all'applicazione della disciplina in esame. Ne consegue che, al fine di fruire dell'esenzione da imposizione, i beni e i servizi erogati nel periodo d'imposta 2022 dal datore di lavoro a favore di ciascun lavoratore dipendente possono raggiungere un valore di euro 200 per uno o più buoni carburante ed un valore di euro 258,23 per l'insieme degli altri beni e servizi (compresi eventuali ulteriori buoni carburante).

Sotto il profilo contabile, considerato che l'eventuale superamento delle soglie fissate da ciascuna delle due discipline – art. 51, comma 3, ultimo periodo, TUIR e art. 2 D.L. n. 21/2022 – comporta, in linea di principio, l'integrale tassazione delle erogazioni effettuate a favore del dipendente, l'Agenzia ritiene che le stesse debbano essere conteggiate e monitorate in maniera distinta.

Inoltre, considerato che l'art. 2 D.L. n. 21/2022 è riferito esclusivamente all'anno 2022, in forza dell'art. 51, comma 1, TUIR, si considerano percepiti nel periodo d'imposta anche le somme e i valori corrisposti entro il 12 gennaio del periodo d'imposta successivo a quello a cui si riferiscono (c.d. principio di cassa allargato). Infatti, in base al principio di cassa, che presiede alla determinazione del reddito di lavoro dipendente, la retribuzione deve essere imputata in base al momento di effettiva percezione della stessa da parte del lavoratore e il momento di percezione è quello in cui il provento esce dalla sfera di disponibilità dell'erogante per entrare nel compendio patrimoniale del percettore. Tale principio si applica sia con riferimento alle erogazioni in denaro, sia con riferimento alle erogazioni in natura mediante l'assegnazione di beni o servizi.

In tema di benefit erogati mediante voucher, il benefit si considera percepito dal dipendente ed assume, quindi, rilevanza reddituale, nel momento in cui tale utilità entra nella disponibilità del lavoratore, a prescindere dal fatto che il servizio venga fruito in un momento successivo.

Ciò detto, l'esenzione di cui all'art. 2 D.L. n. 21/2022 trova applicazione per i buoni o i titoli analoghi assegnati ai dipendenti nel corso dell'anno 2022 e nei primi 12 giorni dell'anno 2023, indipendentemente dal loro utilizzo in periodi successivi.

La modalità di erogazione dei buoni benzina segue quella ordinaria prevista dall'art. 51, comma 3-bis, TUIR, secondo cui «Ai fini dell'applicazione dei commi 2 e 3, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale».

Al riguardo, l'art. 6, comma 2, D.M. 25 marzo 2016 statuisce che i beni e servizi rientranti nel campo di applicazione dell'art. 51, comma 3, TUIR possono essere cumulativamente indicati in un unico documento di legittimazione, purché il valore complessivo degli stessi non ecceda il limite massimo fissato dalla norma di riferimento (cd. voucher multiuso).

L'Amministrazione finanziaria si sofferma, infine, sul caso particolare dei bonus carburante in sostituzione dei premi di risultato.

Il buono di cui all'art. 2 D.L. n. 21/2022 è stato inizialmente qualificato come erogazione "a titolo gratuito", effettuata dal datore di lavoro al proprio dipendente. La legge di conversione del medesimo Decreto ha eliminato la locuzione "a titolo gratuito" e, di conseguenza, secondo l'Agenzia, non ha escluso la possibilità che l'erogazione degli stessi buoni sia effettuata per finalità retributive, qualora compatibile con le disposizioni in materia.

L'Agenzia afferma che è, quindi, possibile la sostituzione del premio di risultato di cui all'art. 1, commi da 182 a 190, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, con i buoni carburante, nel rispetto della normativa ivi prevista. In particolare, attesa la temporaneità della disciplina in commento (limitata all'anno 2022), al fine di fruire delle disposizioni più favorevoli, i buoni "sostitutivi" dei premi di risultato devono essere erogati nell'anno in corso. In tal caso, attesa l'autonomia dell'art. 2, D.L. n. 21/2022 rispetto a quella prevista dall'art. 51, comma 3, ultimo periodo, TUIR, nel caso in cui il dipendente chieda l'erogazione dei premi di risultato in buoni carburante, egli avrà diritto all'esenzione da imposta sia per il paniere di beni e servizi offerti fino ad un valore di euro 258,23, sia per i predetti buoni per un valore di euro 200. Resta fermo che, in caso di superamento di ognuno dei menzionati limiti, ciascun importo, per l'intero, sarà soggetto al prelievo sostitutivo previsto per i premi di risultato.

Nel restare a Vs. disposizione per eventuali approfondimenti e/o chiarimenti, porgiamo Cordiali saluti.

ENBIC - Studio e-IUS